



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO

Solução de Consulta Interna nº	43 - Cosit
Data	13 de dezembro de 2007
Origem	Coordenação-Geral de Fiscalização – Divisão de Suporte à Atividade de Fiscalização (Diaf)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

A isenção do imposto de renda das pessoas físicas relativo ao valor locativo do prédio construído, de que trata o inciso III do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, está condicionada a que o prédio construído seja cedido gratuitamente a cônjuge ou parentes de primeiro grau do proprietário do imóvel e que ele seja ocupado pelo cessionário.

Se a cessão do prédio construído se der por empréstimo gratuito (comodato) ou por outro contrato equivalente inominado que transfira de forma graciosa a ocupação do imóvel, sendo o imóvel locado para terceiros, o titular do rendimento (aluguel) é o proprietário, sendo ele o contribuinte do imposto.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43, 109 e 110, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 -Código Civil, arts. 82, 107, 108, 425 e 579, Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, III, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), arts. 39, IX, 49 e 51.

Relatório

A Divisão de Suporte à Atividade de Fiscalização (Diaf) da Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), por intermédio da Consulta Interna nº 2006/003, de 3 de maio de 2006, consulta esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) quanto à forma de tributação do rendimento de aluguel proveniente da locação de prédio construído cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau, inclusive quanto à identificação do sujeito

passivo, face ao que dispõe o inciso IX do art. 39 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), que, por sua vez, teve como base o art. 6º, III, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

2. A Diaf faz as seguintes indagações:

1- Qual o conceito de “uso” para efeitos da isenção prevista no art. 39, inciso IX, do RIR/99?

2- Aquele que cede gratuitamente imóvel seu para cônjuge ou parente até 1º grau é tributado no tocante aos aluguéis percebidos por esse cônjuge ou parente até 1º grau?

3 – Como se prova uma cessão de uso? É necessário algum contrato escrito, ou declaração firmada pelas partes, uma vez que, diferentemente do instituto do usufruto, a lei não aborda tal aspecto?

3. Por outro lado, ilustra essas indagações com os seguintes exemplos:

Exemplo 1: “A” possui um imóvel e cede gratuitamente para uso de “B” e “C”, seus filhos. “B” e “C”, por sua vez, resolvem locar esse imóvel, firmando contrato em que somente B e C figuram como locadores. Pergunta-se: Os rendimentos desse aluguel devem ser tributados como se rendimentos de “A”, ou seriam tributados como rendimentos de “B” e “C”?

Exemplo 2: Na situação acima, se não há contrato (documento) formalizando aluguel, mas “B” e “C” confirmam, no curso de procedimento fiscal, que o imóvel é administrado por eles, que percebem os aluguéis, e apresentam à fiscalização declaração do locatário onde este informa que pagou, durante o período fiscalizado, determinada quantia mensal a “B” e “C”, referente a aluguel do dito imóvel, então a tributação desse rendimento deve recair em “A”, já que não existe contrato firmado por escrito, ou em “B” e “C”?

Exemplo 3: Pai cede imóvel para filho que o aluga, e paga, mensalmente, o carnê-leão. Iniciado um procedimento fiscal em face do pai, a fiscalização deve cobrar o carnê-leão não recolhido, ainda que o filho já o tenha pago e declarado?

4. Finalmente, com base na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), art. 1.412 (que trata do uso da coisa) e art. 1.414 (que trata da habitação), e no subitem 2.08 do Boletim Central Extraordinário nº 059, de 11 de julho de 1989 (que esclarece sobre a destinação do prédio construído na hipótese do dispositivo em exame), sugere como proposta de solução o seguinte:

Estando incluso no direito de uso a possibilidade de alugar o imóvel, aquele que cede para uso a título gratuito estará isento de tributação, se o cedeu para cônjuge ou parente até 1º grau. No entanto, considerando que do uso pode-se perceber frutos, os rendimentos de aluguel recebidos por aquele que faz uso do imóvel para fins locativos, deverão ser tributados na pessoa que percebeu tais frutos, ou seja, naquele que efetivamente administra os imóveis, consoante provado quer por contratos, quer por outros meios de prova colacionados pela fiscalização, tais como declarações dos locatários e comprovantes do efetivo pagamento dos aluguéis, vez que, diferentemente do usufruto, o uso não requer averbação em cartório.

Fundamentos

5. A seguir são transcritos os dispositivos legais que nortearão a solução da consulta:

5.1. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN):

(.....)

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(.....)

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

(.....)

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

(.....)

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

(.....)

5.2. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil (CC/2002):

(.....)

Art. 81. Todo o ato lícito, que tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar ou extinguir direitos, se denomina ato jurídico.

Art. 82. A validade do ato jurídico requer agente capaz (art. 145, I), objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei (arts. 129, 130 e 145).

(.....)

Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir.

(.....)

Art. 108. Não dispondo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País.

(.....)

Art. 425. É lícito às partes estipular contratos atípicos, observadas as normas gerais fixadas neste Código.

(.....)

Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.

(.....)

Art. 579. O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.

(.....)

5.3. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

I - (.....)

III - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;

(.....)

5.4. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999):

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

§ 1º São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 45).

(.....)

Art. 15. Os rendimentos decorrentes de bens possuídos em condomínio serão tributados proporcionalmente à parcela que cada condômino detiver.

Parágrafo único. Os bens em condomínio deverão ser mencionados nas respectivas declarações de bens, relativamente à parte que couber a cada condômino (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943,

(.....)

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(.....)

IX - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso III);

(.....)

Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - aforamento, locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento, direito de uso ou passagem de terrenos, seus acrescidos e benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;

(.....)

§ 1º Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração, ressalvado o disposto no inciso IX do art. 39 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, inciso VI).

(.....)

Art. 51. É obrigatória a emissão de recibo ou documento equivalente no recebimento de rendimentos da locação de bens móveis ou imóveis (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, art. 1º e § 1º).

Parágrafo único. O Ministro de Estado da Fazenda estabelecerá, para os efeitos deste artigo, os documentos equivalentes ao recibo, podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários (Lei nº 8.846, de 1994, art. 1º, § 2º).

(.....)

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

(.....)

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

(.....)

5.5. Boletim Central Extraordinário (BCE) nº 059, de 11 de julho de 1989 (que presta esclarecimento sobre a aplicação da Lei nº 7.713, de 1988):

Título: 2 – Isenções

Discriminação: 08 - Destinação do “prédio construído” (art. 6º, inciso III).

Orientação: Pode ter fins residenciais, comercial, lazer ou utilização rural.

5.6. Perguntas e Respostas – Imposto de Renda - Pessoas Físicas – Exercício de 1990:

101. A expressão “prédio construído”, inserida no item III do art. 6º da lei 7.713, abrange imóvel de qualquer fim, como comercial, residencial, rural, veraneio etc? Se o imóvel for cedido para utilização comercial por parente de 1º grau, aplica-se a isenção?

A expressão “prédio construído” abrange todas as hipóteses aventadas. Ainda que o imóvel seja cedido para utilização comercial por parente de 1º grau não haverá incidência sobre o valor locativo.

179. Deve ser oferecido à tributação o valor locativo do imóvel cedido gratuitamente a parentes?

Se o imóvel for cedido gratuitamente a parentes de primeiro grau ou ao cônjuge do contribuinte cedente, o correspondente valor locativo não será tributável. Excetuada essa hipótese, deverá ser computada no rendimento bruto mensal, como aluguel, a importância correspondente ao valor locativo do imóvel cedido gratuitamente, o qual equivale a 10% do valor venal constante do IPTU, dividido por 12. O pagamento do imposto deverá ser efetuado no recolhimento mensal complementar ou na declaração anual de ajuste (veja esses assuntos).

Por pertinente, esclareça-se que, a partir de janeiro/89, por força do disposto no item III, do artigo 6º, da Lei 7.713/88, que utilizou a expressão “prédio construído”, o imóvel cedido pode ter fins residencial, comercial, industrial, lazer, utilização rural etc.

6. De início, vale lembrar que a legislação tributária aplicada ao caso foi editada quando vigorava a Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916, Código Civil de 1916 (CC/1916). Por outro lado, o CC/2002, não alterou os conceitos dos institutos aqui utilizados. Portanto, a análise da consulta se dará com base no texto do novo código, CC/2002.

7. Em resumo, a consultante sustenta que:

a) a lei civil não trata da constituição do direito de uso, diferentemente do instituto do usufruto;

b) a lei tributária não conceitua o termo “uso” para fins de determinação do sujeito passivo da relação tributária;

c) analisando o art. 1.412 do CC/2002, verifica-se que a definição ali inserida possibilita a interpretação de que o “uso” pode ser caracterizado tanto como moradia, como fonte de renda em virtude de locação do referido bem imóvel cedido gratuitamente, bem assim, diferentemente do usufruto, o uso não requer averbação em cartório; e

d) também o BCE nº 59, de 1989, item 2.8, entendeu que, o direito de uso não se restringe ao direito de moradia, podendo ser entendido que o uso poderá ser para fins de moradia, mas também, locativo, comercial, rural, de lazer.

8. Assim, a consulente em sua proposta de solução, considerando a definição de uso do art. 1.412 do CC/2002, trata apenas da locação do imóvel cedido gratuitamente na hipótese em que o usuário percebe os frutos da coisa e é tributado por ter sido considerado o sujeito passivo à vista de provas de qualquer espécie colecionadas pela fiscalização (contrato, declarações dos locatários, comprovantes de pagamentos).

9. Como se vê, a consulta versa sobre a conceituação de fato gerador do imposto de renda e do respectivo contribuinte, numa das hipóteses de rendimento decorrente de negócio jurídico feito com bem imóvel, especificamente, naquela em que o rendimento tem origem no uso ou exploração de prédio construído, quando o imóvel é recebido graciosamente para uso de cônjuge ou parente de primeiro grau e é locado por estes a terceiros.

10. Em relação à definição de fato gerador do imposto nas hipóteses em que o rendimento decorre de negócio jurídico feito com bem imóvel, a legislação aplicada ao imposto de renda dispõe que:

10.1. **são tributáveis** os rendimentos decorrentes da **ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos**, tais como **locação** ou **sublocação**, arrendamento ou subarrendamento, alcançando, inclusive, o valor locativo do **imóvel cedido gratuitamente** (RIR/1999, art. 49, *caput*, I e § 1º);

10.1.1. **está isento** do imposto de renda o rendimento percebido por pessoa física relativo ao valor locativo do **prédio construído**, somente se ele for (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, III e RIR/1999, art. 39, IX):

a) **ocupado** por seu proprietário, ou

b) cedido gratuitamente **para uso** do cônjuge ou de parentes de primeiro grau.

10.2. **são tributáveis** como **ganho de capital** as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direito, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, **cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º; RIR/1999, art. 117, § 4º).

10.3. Por outro lado, **em relação à definição de contribuinte**, nas hipóteses acima descritas, a legislação considera contribuinte a pessoa física:

a) titular de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital (CTN, art. 43, e RIR/1999, art. 2º, *caput*);

b) que perceber rendimentos de bens de que tenha a posse como se lhe pertencesse, de acordo com a legislação em vigor (CTN, art. 45, e RIR/1999, art. 2º, § 1º).

11. Quanto à isenção do imposto de renda do valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau acima mencionado, observa-se que relativamente à expressão “prédio construído”, a então Secretaria da Receita Federal (SRF) se pronunciou por três vezes, à época da edição da Lei nº 7.713, de 1988:

a) inicialmente, por meio do BCE nº 059, de 1989, subitem 2.08, quando esclareceu com relação à destinação do “prédio construído” que ele “*pode ter fins residenciais, comercial, lazer ou utilização rural*”;

b) em seguida, no livreto “Perguntas e Respostas do exercício de 1990”, ao responder à pergunta nº 101, esclareceu que a expressão “prédio construído” abrange todas as

hipóteses aventadas na pergunta, ou seja, “*comercial, residencial, rural, veraneio etc*”. Esclareceu também, na segunda parte da resposta, que o imóvel “*cedido para utilização comercial por parente de 1º grau não terá incidência sobre o seu valor locativo*”;

c) no mesmo livreto, a resposta à pergunta nº 179 esclareceu que “o imóvel cedido pode ter fins residencial, comercial, industrial, lazer, utilização rural etc”.

11.1. Portanto, resumindo, relativamente à expressão “prédio construído” a então SRF fez os seguintes esclarecimentos:

a) “prédio construído” pode ter diversos fins (residencial, comercial, lazer ou utilização rural), dependendo da finalidade para a qual foi construído;

b) o cônjuge ou parentes de primeiro grau podem usar o “prédio construído” para habitação, para utilização comercial, industrial ou rural, ou até mesmo para utilização de lazer, dependendo da finalidade para a qual o prédio foi construído;

11.2. Quanto ao termo “uso” nada foi dito. No entanto, os esclarecimentos feitos nos itens precedentes levam a conclusão de que a expressão “*para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau*” tem o sentido de ocupação do imóvel por quem recebe imóvel cedido gratuitamente, ou seja, **esse imóvel não pode ser cedido ou alugado a terceiros sob pena de descaracterização da isenção**. Percebe-se que o dispositivo tem a intenção de equiparar tributariamente o valor locativo do prédio construído ocupado por seu proprietário com o ocupado pelo cônjuge ou parentes de primeiro grau.

11.3. Por outro lado, nesses pronunciamentos, a SRF não explicitou, e nem deu a entender de que forma poderia ocorrer a cessão do prédio construído ao cônjuge ou parentes de primeiro grau.

12. Vem do Código Civil o conceito de que a propriedade é o direito que o proprietário tem de usar, gozar e dispor de um bem, observado a lei (CC/2002, art. 1.228), bem como o de que o proprietário pode transferir esses atributos a terceiros, isoladamente ou totalmente;

13. Por sua vez, relativamente às formas de como poderia ocorrer a transferência do uso e gozo acima mencionado, o art. 109 do CTN autoriza o uso de princípios gerais de direito privado para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas. Dessa forma, examinando os dispositivos do CC/2002 acima transcritos, em especial os arts. 82, 107, 108, 425 e 579, que tratam de negócios jurídicos e de contratos em geral, observa-se, em resumo, que:

a) a regra geral é a liberdade de contratar, onde os contratantes (que sejam capazes) podem estipular livremente, mediante acordo de vontade, desde que essa liberdade seja exercida em razão e nos limites da função social do contrato;

b) o contrato independe de forma especial, a não ser quando a lei expressamente a exigir;

c) é lícito às partes estipular contratos **atípicos (inominados)**, podendo ter forma oral ou escrita, sendo neste caso, por meio de instrumento particular ou público.

14. Assim, dos contratos nominados no CC/2002 que permitem transferir o uso e gozo de bens imóveis e que, portanto, interessam ao exame da consulta, temos aqueles que:

a) devem seguir a forma prescrita em lei, sob pena de nulidade, como são os casos de transferências de direitos reais de uso e gozo, que só se perfazem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos respectivos títulos, tais como, o usufruto, o uso e a habitação; e

b) não necessitam de formalidade, bastando o consentimento das partes para a sua celebração (podendo, inclusive, serem verbais), como são os casos de contrato de locação e de comodato.

15. Dessa forma, do exposto nos itens precedentes, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

a) a locação, por ser uma cessão necessariamente onerosa, não se aplica ao dispositivo em exame;

b) os direitos reais de uso e gozo (direitos reais de usufruto, de uso e de habitação), embora possam ser transferidos graciosamente, são tratados como rendimentos de capital, portanto, também não se aplicam ao caso em exame;

c) assim, somente ao comodato, ou a outro contrato equivalente inominado que transfira a terceiro de forma graciosa a ocupação de imóvel, pode ser aplicado o dispositivo em exame.

16. No caso em questão, como o imóvel recebido para ocupação própria foi alugado para terceiro, ouve o descumprimento de uma das condições para o gozo da isenção do valor locativo do imóvel (a outra condição é a cessão graciosa ao cônjuge ou parente de primeiro grau).

17. Como foi esclarecido, a regra de incidência é a de que o titular do rendimento é o proprietário do imóvel, sendo que também é considerado titular do rendimento aquele que detenha a posse do imóvel, como se lhe pertencesse, na forma da lei.

17.1. Dessa forma, se o recebimento do imóvel para a ocupação pelo cônjuge ou parente de primeiro grau se deu por empréstimo gratuito do imóvel (comodato) ou por outro contrato equivalente inominado que transferiu de forma graciosa a ocupação de imóvel, casos em que, por serem liberalidade do proprietário não existe cessão de posse ou de domínio, havendo a locação do imóvel recebido, o titular do rendimento (aluguel) é o proprietário, sendo ele, portanto, o contribuinte do imposto.

17.2. Nessa hipótese em que a titularidade do rendimento continua com o proprietário, o valor do aluguel pago ao beneficiário da cessão do imóvel tem o tratamento de doação de numerário do proprietário ao cônjuge ou parente de primeiro grau.

18. Com base nos esclarecimentos realizados, os questionamentos feitos na consulta podem ser respondidos conforme se segue:

a) *“Qual o conceito de “uso” para efeitos da isenção prevista no art. 39, inciso IX, do RIR/99?”*

Resposta: A expressão *“para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau”* tem o sentido de ocupação do imóvel para uso próprio daquele que recebe o imóvel cedido gratuitamente, ou seja, esse imóvel não pode ser cedido ou alugado a terceiros sem que se descaracterize a isenção. O dispositivo tem a intenção de equiparar tributariamente o valor locativo do prédio construído ocupado por seu proprietário com o ocupado pelo cônjuge ou parentes de primeiro grau, quando cedido gratuitamente.

b) *“Aquele que cede gratuitamente imóvel seu para cônjuge ou parente até 1º grau é tributado no tocante aos aluguéis percebidos por esse cônjuge ou parente até 1º grau?”*

Resposta: Se o recebimento do imóvel para a ocupação pelo cônjuge ou parente de primeiro grau se deu por empréstimo gratuito de imóvel (comodato) ou por outro contrato equivalente inominado que transferiu de forma graciosa a ocupação de imóvel, casos em que,

por serem liberalidade do proprietário não existe cessão de posse ou de domínio, o titular do rendimento (aluguel) é o proprietário, sendo ele, portanto, o contribuinte do imposto.

c) *“Como se prova uma cessão de uso? É necessário algum contrato escrito, ou declaração firmada pelas partes, uma vez que, diferentemente do instituto do usufruto, a lei não aborda tal aspecto?”*

Resposta: No caso em exame, não se trata de transferência de direitos reais de usufruto, de uso ou de habitação, perfeitamente caracterizados no CC/2002, em seus arts. 108 e 1.227, e, sim, das hipóteses descritas na resposta da questão “b”, ou seja, por empréstimo gratuito de imóvel (comodato) ou por outro contrato equivalente inominado que transfira de forma graciosa a ocupação de imóvel. Conforme visto nos itens 13. “c” e 14. “b”, são contratos atípicos (inominados), podendo ter forma oral ou escrita, sendo neste caso, por meio de instrumento particular ou público. Portanto, o tipo da prova a ser colhida dependerá da forma como foi feito o contrato.

Conclusão

Diante do exposto, com base na legislação transcrita, pode-se concluir que:

a) a isenção do imposto de renda das pessoas físicas relativo ao valor locativo do prédio construído, de que trata o inciso III do art. 6º da Lei nº 7.713, de 1988, está condicionada a que o prédio construído seja cedido gratuitamente a cônjuge ou parentes de primeiro grau do proprietário do imóvel e que ele seja ocupado pelo cessionário.

b) se a cessão do prédio construído se der por empréstimo gratuito (comodato) ou por outro contrato equivalente inominado que transfira de forma graciosa a ocupação do imóvel, sendo o imóvel locado para terceiros, o titular do rendimento (aluguel) é o proprietário, sendo ele o contribuinte do imposto.

Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à Cofis, à Codac, às Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (SRRF), às Disit das SRRF, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, e providencie-se a divulgação na *intranet* da Cosit.

ADALTO LACERDA DA SILVA
Coordenador-Geral da Cosit

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO.
REGISTRE-SE QUE TAL DOCUMENTO PODE CONTER CONCLUSÕES NÃO MAIS
VÁLIDAS POR ESTAREM EM DESACORDO COM ATO NORMATIVO OU
INTERPRETATIVO EDITADO EM DATA POSTERIOR.

(ORDEM DE SERVIÇO COSIT Nº 1, DE 08.04.2015)